

Stockholm den 23 november 2020

R-2020/1128

Till Finansdepartementet

Fi2020/02542/S2

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 18 juni 2020 beretts tillfälle att avge yttrande över betänkandet En ny mervärdesskattelag (SOU 2020:31).

Utgångspunkter

Enligt utredningens direktiv är syftet med översynen av mervärdesskattelagstiftningen att förbättra lagstiftningen genom att den ges en tydligare struktur och blir mer överskådlig samt språkligt moderniserad. En särskild målsättning är att den föreslagna lagstiftningen i högre grad ska stå i överensstämmelse med EU:s mervärdesskattedirektiv, särskilt med avseende på terminologi och struktur.

I direktiven anges också att regeringen har höga ambitioner när det gäller tydlighet, enkelhet och förutsägbarhet i de regelverk som tillämpas för skatteuttag. Det gäller särskilt de skatteuttag som berör ett stort antal skattskyldiga eller skatteuttag som av olika skäl är särskilt viktiga. Det bör vidare vara möjligt att förstå skattereglerna och de bör inte leda till onödigt stora administrativa kostnader.

Sammanfattning

Advokatsamfundet välkomnar intentionen att revidera och modernisera den nuvarande mervärdesskattelagstiftningen genom en ny mervärdesskattelag (NML).

Advokatsamfundet anser också att det är angeläget att den svenska mervärdesskattelagstiftningen i större utsträckning än i dag harmoniseras med EU:s regelverk på området. Utredningens förslag innehåller få ändringar av gällande rätt.

Positiva förändringar är dock den ökade tydligheten, genom bl.a. ny struktur och ny rubricering, samt ett modernare och mer tillgängligt språk. Även en bättre anpassning till terminologi och struktur i EU:s regelverk är positiv.

Advokatsamfundet har sammantaget i huvudsak ingen erinran mot betänkandets förslag, men vill framhålla vikten av att följande brister och frågetecken hanteras i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

- Utredningens uppdrag att göra mervärdesskattelagstiftningen tydlig, enkel och förutsägbar anser Advokatsamfundet inte fått tillräckligt avtryck i betänkandets förslag.
- Avvikelser från EU:s lagstiftning på området kvarstår även i förslaget till NML. Därmed uppnås inte målet att harmonisera den svenska lagstiftningen med EU:s.
- Förslagen i betänkandet förbigår inlåsningseffekten av importmoms vid bristande efterlevnad av tulllagstiftningen, där Sverige synes ha en inställning som avviker från övriga EU och som utgör en stark konkurrensnackdel för det svenska näringslivet.

Förenklad och tydligare lagstiftning

Direktiven till utredningen var att ta fram en ny lagstiftning som är tydligare, enklare och mer förutsägbar än dagens. Utredningen har gjort en bra och omfattande utredning och den föreslagna NML är en klar förbättring jämfört med nuvarande lagstiftning. Advokatsamfundet anser emellertid att utredningens förslag inte fullt ut uppfyller nämnda syfte. Den föreslagna nya lagen innehåller 758 paragrafer indelade i 24 kapitel. Lagens omfång är betydande och innehållet är komplicerat. Det föreslagna kapitel 10 i NML innehåller 99 paragrafer. Även kapitel 6 och kapitel 14 är mycket omfattande med 67 respektive 73 paragrafer. Kapitlens omfattning gör att regleringen blir oöverskådlig, även för skattejurister som dagligen arbetar med mervärdesskattefrågor.

För att uppnå ett av huvudsyftena med översynen av mervärdesskattelagstiftningen, dvs. göra den tydligare och enklare, föreslår Advokatsamfundet att kapitel 10 i den föreslagna NML delas upp i två kapitel rörande inhemska undantag och undantag vid gränsöverskridande transaktioner. Även kapitel 6 och 14 bör ses över i syfte att dela upp dessa i fler kapitel som ökar överskådligheten.

Kvarstående avvikelser jämfört med EU:s lagstiftning

Betänkandets förslag till NML överensstämmer i högre grad än nuvarande mervärdesskattelagstiftning med EU:s mervärdesskattedirektiv när det gäller terminologi och struktur. Även i den föreslagna NML kvarstår emellertid skillnader jämfört med mervärdesskattedirektivet. Det finns därutöver viktiga frågor som utredningen, såvitt kan bedömas, av tidsbrist över huvud taget inte tar upp (se även nedan om importmoms). För

att uppnå förutsebarhet i tillämpningen av NML samt för att uppnå syftena med översynen anser Advokatsamfundet att det är angeläget att EU-anpassning görs även i följande delar.

Huvudreglerna om avdragsrätt i kapitel 13 NML är utformade med mervärdesskattedirektivets motsvarigheter som förebild. När det gäller avdrag för ingående skatt efter skälig grund behålls däremot nuvarande regler i 13 kap. 29 § NML, men med tillägg av ett nytt tredje stycke. De föreslagna reglerna i nyssnämnda bestämmelse är inte förenliga med mervärdesskattedirektivets motsvarande bestämmelser som bl.a. innehåller ”ska-regler” som inte återfinns i NML. Enligt Advokatsamfundet bör bestämmelserna om avdrag för ingående skatt efter skälig grund ha samma utformning som i mervärdesskattedirektivet.

Advokatsamfundet delar den som sakkunnig förordnade skatteexperten Anna Sandberg Nilssons uppfattning i sitt särskilda yttrande i fråga om att det nya tredje stycket i 13 kap. 29 § NML medför en materiell ändring och skärpning av dagens regler, då en pro rata-fördelning kan påverkas av icke ekonomisk verksamhet. Denna förändring är i och för sig i linje med mervärdesskattedirektivet, men för att avdragsrätten inte ska urholkas måste samtidigt mervärdesskattedirektivets ”ska-regler” med lättnadsbestämmelser införas.

Utöver utformningen av avdragsrätten anser Advokatsamfundet att det är angeläget att en EU-anpassning görs även beträffande finansiella tjänster, sjukvård och idrottstjänster. I samtliga dessa fall är det oklart om de svenska bestämmelserna har samma omfattning som direktivets artiklar.

Importmoms i vissa fall

Utredningen har haft i uppdrag att beakta samtliga kända problem med dagens lagstiftning och dagens praxis. Utredningen behandlar i avsnitt 11.5.2 mycket kortfattat avdragsrätt för importmervärdesskatt. Bland annat anges på s. 456 i betänkandets del 1 att *”Skatteverket anser att skyldigheten att betala mervärdesskatt enligt mervärdesskattelagen vid import ska ligga på den ’verkliga importören’ så långt detta är möjligt för att säkerställa att skatteneutraliteten upprätthålls. Med den ’verkliga importören’ avser Skatteverket den som ska använda varan i sin ekonomiska verksamhet.”*

Utredningen bortser därmed från en viktig mervärdesskattefråga, nämligen avdragsrätt för ingående mervärdesskatt vid bristande efterlevnad av tullagstiftningen. Att en gäldenär påför mervärdesskatt med stöd av artikel 79.1 i tullkodexen beror oftast på rena formaliafel när exempelvis transportören av varor missat att avsluta ett transitförfarande på korrekt sätt. Enligt Skatteverket och Tullverket har ingen aktör vid bristande efterlevnad av tullagstiftningen rätt att dra av den ingående mervärdesskatten, dvs. varken den ”verkliga importören” eller den part som påförts mervärdesskatten har avdragsrätt för densamma.

Den svenska tillämpningen av avdragsrätten för importmoms vid s.k. bristande efterlevnad av tullagstiftningen innebär att moms inte blir avdragsgill eller återbetalningsbar. Det uppkommer en inlåsningsseffekt av importmomsen. Detta trots att det ofta kan handla om misstag och förbiseenden. Konsekvenserna är oproportionerliga, strider mot mervärdesskattens syfte och ändamål samt kan äventyra ett företags hela existens. I andra EU-länder kan liknande brister läkas och inlåsningsseffekten av momsens uppkommer inte, vilket innebär att dagens svenska regler hämmar svenskt näringslivs konkurrenskraft.

Ett fall där inlåsningsseffekten uppkommer är när en lastbil av misstag passerar svensk gräns vid import från Norge utan att nödvändiga tullformaliteter är avklarade. Inlåsningsseffekten uppkommer också vid en lagerdifferens på ett tullager eller brister i tullhantering vid andra tullförfaranden så som transitering av varor under tullövervakning. När inte någon av parterna beviljas avdrag eller återbetalning av importmomsen leder det till betydande ekonomiska konsekvenser för de inblandade företagen.

Begreppet bristande efterlevnad omfattar fall där misstag har begåtts i samband med import, hantering i tullager eller andra tullförfaranden på så sätt att Tullverket påför importmoms. I begreppet inkluderas olaglig införsel och undandragande från tullkontroll.

I flera fall har exempelvis transportbolag blivit debiterade miljonbelopp i importmoms, vilket ofta får stor påverkan i en bransch med hård konkurrens och små marginaler. Denna konsekvens har hanterats i Danmark genom att man där tillåter vidarefakturering av importmoms till varuägaren som har avdragsrätt på motsvarande sätt som andra importörer till verksamheten. Problemet med tillämpningen av nuvarande svenska regler ökar i takt med den ökande handeln. Det är därför angeläget att den inlåsningsseffekt av importmoms som finns i nuvarande tillämpning åtgärdas så att konkurrenskraftiga villkor på detta område kan säkerställas för företagande och jobb i Sverige. Advokatsamfundet anser att denna fråga bör adresseras i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander